

ОБЗОР НОРМАТИВНЫХ ДОКУМЕНТОВ ПО ВОПРОСАМ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ЗА МАРТ-АПРЕЛЬ 2014 Г.

Л. Анисимова

В рассматриваемый период времени, на фоне усиливающегося давления экономических санкций и обусловленного в значительной степени ими оттока капиталов из России следует особо отметить подтверждение российским руководством отсутствия намерений увеличивать налоговую нагрузку, а также предложенные Минфином России мероприятия по деофшоризации экономики, направленные на усиление экономической ответственности российских организаций как налоговых агентов за перечисление дивидендов и процентов иностранным инвесторам с применением механизма налоговых льгот, в случаях, если эти иностранные инвесторы не идентифицированы в соответствии с российским законодательством как подлинные бенефициары (собственники) указанных доходов¹.

Полагаем, что указанных выше мер будет недостаточно для преодоления стагнации в экономике России. Проблема в том, что выход из стагнации, не важно какими причинами вызванной – общей неблагоприятной экономической ситуацией, специфическими политическими причинами, – предполагает в качестве необходимой меры снижение налоговой нагрузки на товаропроизводителей, а в качестве обеспечительной меры – сокращение государственных расходов. Пока бизнес функционирует, он создает спрос на рабочую силу и формирует независимый рынок, а государство через снижение расходов сокращает потребность в налоговых поступлениях и, следовательно, налоговую нагрузку. Если же общая налоговая нагрузка не снижается, а уменьшение государственных расходов подменяется простым изменением их структуры (сдвигом в сторону государственных инвестиций), то это, к сожалению, не приведет к развороту негативного тренда в развитии экономики.

В условиях падения темпов развития экономики деофшоризация проблем также не решит: если капитал уходит и не собирается возвращаться, то российским организациям – налоговым агентам не с кого будет взыскивать свои потери от ужесточения налоговых обязанностей, и они очень быстро потеряют инвесторов и закроются.

В условиях обесценения национальной валюты сократить государственные расходы технически было бы проще, но, видимо, эти деньги пойдут на выполнение предвыборных обещаний президента РФ по увеличению пенсий, заработной платы и других социальных расходов, т.е. фактически сред-

ства, образовавшиеся за счет снижения уровня реальных доходов одних групп населения, пойдут на финансирование потребительских расходов других групп – на поддержку импорта для улучшения текущего потребления социально незащищенных групп населения. Во всяком случае, Председатель Правительства РФ Д. Медведев, отчитываясь о результатах деятельности правительства за 2013 г. перед Государственной Думой, говорил о необходимости выполнения всех взятых социальных обязательств². Правда, глава правительства упомянул также о планах по сокращению числа российских чиновников на 10%, как на региональном, так и на федеральном уровнях, в дополнение к ранее заявленному 20%-му сокращению. Однако вряд ли это приведет к реальному уменьшению государственных расходов.

В качестве основных мер, направленных на поддержание доходной базы бюджетов в нынешней ситуации Минфин России видит сокращение количества налоговых льгот (по его оценкам, потери федерального и региональных бюджетов из-за налоговых льгот составляют 2 трлн руб.³, так что он готов предоставить право регионам отменять установленные на федеральном уровне льготы по региональным и местным налогам), а также переход на кадастровую оценку налоговой базы по налогу на недвижимость, зачисляемому в региональные и местные бюджеты (правда, правительством РФ рекомендовано регионам не форсировать этот процесс). Финансовые риски банковской системы в связи с введенными экономическими санкциями Минфин России также частично смягчил (но не пол-

1 А. Штыкина, «Минфин составил инструкцию по пресечению вывода прибыли в офшоры», сайт top.rbc.ru/economics/22/04/2014/919508.shtml; «План-перехват налогов. Росфинмониторинг готовится проверить бенефициаров». Сайт kommersant.ru/doc/2444518

2 Дмитрий Медведев пообещал избежать метаний в экономике top.rbc.ru/politics/22/04/2014/919615.shtml.

3 А. Киселев «Мораторий нужно ввести не только на льготы, но и на все другие элементы налога». Сайт kommersant.ru/doc/2453151 от 15.04.2014.

ностью устранил). В связи с замораживанием на межгосударственном уровне переговоров о присоединении Российской Федерации к FATCA¹ Минфин России подготовил изменения в законодательство РФ, разрешающие российским банкам напрямую взаимодействовать с налоговыми органами США (IRS²) в рамках FATCA³. Правда, до 1.01.2015 г. российские банки не должны будут выступать в качестве налоговых агентов для IRS, т.е. удерживать и перечислять в бюджет США 30% средств, поступающих на счета резидентов США, открытых в этих банках (пока банки будут только собирать информацию по своим клиентам). Если же вопрос о признании российских банков полноценными налоговыми агентами IRS до конца 2014 г. не будет урегулирован, то к российским банкам могут быть применены санкции в виде остановки их операций или закрытия их корреспондентских счетов в западных банках

Ухудшение перспектив экономического развития России привело к поиску механизмов преодоления негативного развития ситуации и в бизнес-кругах. По мнению Президента Российского союза промышленников и предпринимателей (РСПП) А. Шохина, Россия сейчас стоит на развилке – «Мобилизационная модель экономики либо радикальное улучшение делового климата». Он предложил бизнес-сообществу отстаивать второй вариант на публичных чтениях доклада бизнес-омбудсмена Б. Титова на Международном экономическом форуме в Санкт-Петербурге, который пройдет в июне⁴.

Известный бизнесмен, экс-лидер партии «Гражданская платформа» М. Прохоров предложил свои решения в рамках большой опубликованной им

программы развития России⁵. В них явно прослеживаются интересы большого бизнеса, поэтому вызывают настороженность. Свободный доступ частного предпринимательства к добыче углеводородов, предлагаемый им, возможно, и приведет к наращиванию объемов и снижению себестоимости добычи. Однако потребности мирового рынка уже давно регулируются квотами на добычу и поставку сырья для поддержания стабильного уровня мировых цен. В итоге, свободный доступ частного капитала к добыче углеводородов на деле может оказаться малоэффективным и приведет всего лишь к изменению состава игроков на этом рынке. Что касается предложения по существу отказаться от деления земли по категориям использования (сельскохозяйственного назначения, под жилищное строительство) и пустить ее в свободный неограниченный оборот, то земля и ее недра закреплены в совместной собственности Федерации и субъектов Федерации и являются такой же разновидностью природной монополии, как и недра. В условиях федеративного устройства многонационального государства полностью свободный коммерческий оборот земель вряд ли возможен. Здесь всегда будут несколько уровней отношений – Федерации и субъекта Федерации, субъекта Федерации и владельца земельного участка. Земельные ресурсы, как и другие природные ресурсы, имеют физические ограничения, т.е. образуют государственную природную монополию. Государственная природная монополия – это монополия особого типа, она основана на праве каждого гражданина пользоваться благами от такой монополии, а роль (функция) государства (государственная услуга) сводится к тому, чтобы наиболее эффективно управлять природной монополией в интересах общества. Природную монополию, как нам кажется, следует отличать от других типов государственных монополий, установление которых не всегда обусловлено объективными экономическими причинами и является следствием запретов на ведение или ограничение определенных видов деятельности (например, установление запретов местными властями на бесплатную парковку в центре города, всевозможные виды лицензирования государственными органами⁶ услуг). Оптимизация перечня

1 FATCA (Foreign Account Tax Compliance Act) – Американский налоговый закон, требующий от банков-нерезидентов предоставлять в Налоговую службу США (IRS) информацию об операциях по открытым в этих банках счетам американских резидентов и лиц, ими контролируемых, а также выступать налоговыми агентами по операциям получения доходов от источников в США вплоть до закрытия счетов упорствующим клиентам.

2 Internal Revenue Service.

3 О. Шестопал, Минфин нашел вход в FATCA. Российским банкам прописали правила работы с США kommersant.ru/doc/2449026 от 10.04.2014. «Поправки к российскому законодательству разрешают банкам не только напрямую информировать IRS о российских счетах и операциях американских налогоплательщиков, не нарушая российского законодательства, но и закрывать счета тем из них, кто уклоняется от раскрытия этой информации. Впрочем, выступать налоговыми агентами в пользу IRS российские банки по-прежнему не смогут, а значит, сопряженные с этим риски – закрытия корсчетов за рубежом – сохраняются».

4 В. Хамраев, «Нас мало и нас все меньше. Бизнес-омбудсмен Борис Титов готовит доклад для президента», сайт kommersant.ru/doc/2453139 от 15.04.2014.

5 «НЭП 2.0: об обороне и наступлении», kommersant.ru/doc/2453979. М. Прохоров: «Во-первых, запустить волну частного жилищного строительства вокруг крупных городов. Для этого нужно отменить категории использования земель и выбросить массу новых участков на свободный рынок, чтобы сбить цены».

6 Мы отличаем их от лицензий, выдаваемых, например, саморегулируемыми организациями в зависимости от наличия рыночного спроса на профессиональные услуги в той

платных государственных услуг, видимо, позволит отказаться от таких избыточных государственных монополий. В предложениях же М. Прохорова предлагается снять ограничения на рынке именно природных монополий. Снятие ограничений на оборот природных ресурсов может привести к неоднозначным последствиям и вряд ли решит проблему инновационного развития экономики.

Вопросы преодоления экономической стагнации в России обострили интерес и к комплексу технических мер, предложенных Международным валютным фондом (МВФ) для преодоления финансовой нестабильности на Украине в рамках предварительного соглашения, объявленного 28 марта 2014 г. о кредите stand-by на 14–18 млрд долл. Цель предложенных мер: «попытаться немедленно убрать два больших дисбаланса: фискальный и внешний»¹.

Предложенная МВФ Украине технология вывода из кризиса заключается в том, чтобы внешний дисбаланс по возможности блокировать за счет девальвации валюты. При девальвации национальной валюты сокращается импорт (т.е. в итоге валюта расходуется в меньших объемах) и создаются благоприятные возможности для экспорта (валютный эквивалент за проданную продукцию позволяет наращивать прибыль экспортера в национальной валюте, что повышает эффективность производства).

Аналогичную политику в настоящее время проводит и ЦБ РФ, отпустив рубль в свободное плавание и сохранив высокую ключевую ставку рефинансирования для отсека спекулятивного спроса на рынке на рубли для целей конвертации их в валюту. Все эти меры направлены на обеспечение приоритета развитию экспортоориентированных не-сырьевых производств. «Страна, которая имеет значительный внешнеторговый дефицит и дефицит счета текущих операций, определенно делает или делала какие-то ошибки в своей курсовой политике» – такое мнение высказали по поводу состояния экономики Украины эксперты МВФ. Думается, что и российские власти учитывают это правило. Не случайно президент РФ В. Путин на прямой линии с гражданами России 17 апреля 2014 г. подтвердил ориентированность властей РФ на сохранение бюджетного правила, которое заключается в том,

или иной сфере деятельности с учетом требований экологической безопасности и безопасности для потребителя товара (работы, услуги), средней сложившейся стоимости таких услуг, позволяющей избегать необоснованного ценового демпинга с целью захвата рынка и установления монопольной цены единственным поставщиком.

¹ Н. Петрова. «Сушите сало», сайт kommersant.ru/doc/2432559

чтобы суммы от превышения цены на нефть сверх учтенной при планировании бюджета направлять в государственные резервные фонды – даже в условиях резкого падения темпов роста российской экономики². Тем самым российские власти пытаются исключить влияние сырьевого фактора на процессы финансирования госрасходов, что следует рассматривать как эффективную экономическую политику, если параллельно будут созданы механизмы для активизации участия частного бизнеса в структурных изменениях в экономике. Проблемы постсоветского хозяйства и у Украины, и у России схожи, поэтому и методы выправления ситуации сильно коррелируют. Но есть и различия. Нацбанк Украины ввел ограничение на продажу валюты физлицам (15 тыс. гривен в день в одном банке). Кроме того, введен сбор (0,5%) на покупку валюты, который пойдет на погашение дефицита Пенсионного фонда Украины. Смысл этих мер – ограничить спрос на иностранную валюту, не допуская полной изоляции украинского рынка от мирового. Очевидно, что эти меры аналогичны тем, которые были введены на Кипре в условиях кризиса банковской системы, в России – в 1998 г., и, видимо, являются неизбежными, если утечку валюты остановить не удастся. В России пока имеются значительные валютные резервы (481,1 млрд долл.)³, которые препятствуют развитию ситуации по такому сценарию. Но многое будет зависеть от государственной политики, поскольку только за период с конца ноября 2013 г. по апрель 2014 г. золотовалютные резервы России сократились на 40 млрд долл., или почти на 8%.

Рекомендация МВФ по сокращению количества военнослужащих и чиновников в целях снижения бюджетных расходов является стандартным требованием в условиях экономического спада. Эту проблему России удалось решить относительно мягко: заморозив заработную плату в государственных бюджетных учреждениях и предоставив возможность этим государственным бюджетным учреждениям, подведомственным некоторым министерствам (Минздраву, Рособрнауки и т.п.), включая силовые структуры (МВД), оказывать платные услуги в рамках их уставной деятельности, строго разделив при этом бюджетную и внебюджетную составляющие. Это позволило преодолеть коллапс

² «Путин призвал не спешить с изменением бюджетного правила». Сайт ria.ru/economy/20140417/1004331592 от 17.04.2014. «С учетом рисков в мировой экономике, не только в нашей, я бы все-таки пока не спешил с изменением бюджетного правила. Но это решение, которое находится в компетенции правительства РФ», – сказал Путин журналистам после «прямой линии – 2014» с россиянами.

³ См. Сайт cbr.ru/hd_base/default.aspx?Prtid=mrrf_m

бюджетной системы и заблокировать криминальный рэкет как средство передела рынка (здания оставались в госсобственности, несмотря на плохое финансовое состояние учреждений, а чиновники имели возможность на платной основе оказывать те государственные услуги, на которые имелся неудовлетворенный рыночный спрос). Это позволило сдержать рост госрасходов при удовлетворении спроса со стороны общества на государственные услуги. В итоге в России в 2012 г. удалось провести сложнейшую и крупномасштабную реформу бюджетных учреждений путем преобразования их в НКО или АО без социальных взрывов. Если сейчас Украина осуществит простое единовременное крупномасштабное сокращение численности гражданских служащих и военнослужащих, она может столкнуться с большими социальными проблемами. И это никак не снимет проблему бюджетного дефицита, поскольку высвобожденных людей и их семьи надо будет содержать за счет бюджета – пособий по безработице, лечить за счет бюджета, произойдет их социальная деградация, что не даст возможности успешно адаптироваться к рынку.

Еще одним неоднозначным моментом экономических преобразований на Украине является разработанная схема повышения налогов. На Украине сейчас налоги сопоставимы с российскими (налог на добавленную стоимость (НДС) – 20%, налог на прибыль – 18%). Введение НДС на экспорт зерна и лекарств означает, что экспортоориентированные отрасли (источник валюты) будут сознательно разрушены, поскольку в странах-импортерах никто их не освободит от местного НДС, и потери экспортера от введения дополнительного внутреннего НДС просто увеличатся. Резкий рост издержек по таким товарам снизит их конкурентоспособность на внешнем рынке (ведь на них уже сложилась рыночная цена и установилась рентабельность производства). Полагаем, что ни при каких обстоятельствах вводить НДС на экспортируемую рыночную продукцию не следует. Другое дело, что можно вводить авансовые платежи с последующим зачетом (возвратом) после продажи валютной выручки – тот механизм, который применялся в России до перехода на систему предоставления банковских гарантий под авансы по НДС в части продукции, отправляемой на экспорт.

Несмотря на объявленное правительством РФ решение не повышать налоговую нагрузку до окончания очередного политического цикла, т.е. до 2018 г.¹, можно предположить, что в понятие «налоговой на-

грузки» при этом не был включен так называемый «инфляционный» налог, когда за счет изменения курса рубля происходит перераспределение финансовых ресурсов в обществе: в распоряжении правительства РФ появляются дополнительные рублевые ресурсы, притом что накопления граждан в рублях обесцениваются, равно как обесценивается их текущая заработная плата. Именно поэтому появление около триллиона рублей руководством РФ рассматривается не как усиление налоговой нагрузки, а как дополнительный источник внутренних ресурсов государства (дополнительные средства, по данным Минэкономразвития России, не будут направлены на текущие бюджетные расходы, а пополнят Фонд национального благосостояния (ФНБ)²). Хотелось бы, однако, предостеречь руководство РФ от стремления в дальнейшем получать такие «дополнительные ресурсы» в рублях за счет спекулятивного снижения курса российской валюты.

Любая политика «количественного смягчения»³ – это политика, всегда сопряженная с повышенным риском. Но если стягивание финансовых ресурсов на рынке США приводит к раскачиванию ценовых колебаний на финансовых рынках этой страны (что равноценно повышению финансовых рисков), то в других экономиках последствия «количественного смягчения» будут несколько иными. Капитал, не готовый принимать избыточные спекулятивные финансовые риски на рынках США, неизбежно будет возвращаться на развивающиеся рынки, где результаты вложений в реальные активы дадут отдачу, сопоставимую с отдачей вложений в экономику развитых стран, но очищенную от финансовых рисков. Если российская валюта будет продолжать падать опережающими темпами, то, скорее всего, дешевый доллар ее дополнительно ослабит и, возможно, вытеснит, т.е. произойдет скрытая долларизация внутренних экономических расчетов и отказ от рубля как средства сбережения и накопления⁴. Последствия отказа от расчетов в рублях Россия уже проходила в конце прошлого века. Запретительно-законодательными методами эту проблему не решить. Россия пока по большинству товаров народного потребления является импортером. При падающем

ния политического цикла, до 2018 года», сайт itar-tass.com/ekonomika/1105431 от 8.04.2014.

2 П. Милешкин, Улюкаев предсказал экономике светлое будущее. Ослабление рубля поможет пополнить федеральный бюджет на 900 миллиардов. utro.ru/articles/2014/04/16/1189721.shtml

3 Под ней мы понимаем удовлетворение потребностей экономики в финансовых ресурсах за счет вброса ликвидности.

4 «Сильная» валюта вытесняет «слабую» – это классическая ситуация в экономике.

1 «Шувалов: в ближайшее время налоговое бремя повышаться не будет. Документ “Основные направления налоговой политики до 2017 года” будет продлен до оконча-

рубле возможен рост инфляционных ожиданий, который будет толкать цены на импортный ширпотреб вверх. Возникнут проблемы и у инвесторов, осуществляющих заимствования на внешних рынках в валюте для закупки современного оборудования и технологий. В итоге инвестиции в модернизацию основных средств и развитие производственной базы будут сокращаться.

России сейчас очень важно проводить крайне сдержанную политику в сфере оплаты труда в государственной и сопряженной с ней сферах, не направлять «дополнительные ресурсы в рубли» на оплату социальных расходов и на финансирование содержания государства. ФНБ – это государственный резерв, и расходы из него остаются государственными расходами. В условиях проблем с доступным банковским кредитованием для оживления малого и среднего бизнеса полагаем возможным перенаправить часть средств, подлежащих зачислению в ФНБ, на финансирование инвестиционных коммерческих проектов, совместно контролируемых представителями государства, госкорпораций и представителями делового сообщества. Фондирование возможно в виде создания нескольких публичных негосударственных инвестиционных фондов, расходование средств которых должно осуществляться в форме «коротких» (на срок не свыше года) возвратных (не финансовых, не на пополнение оборотных средств, не на товарные закупки, не на добычу сырья и т.п.) инвестиций, на проценты от которых фонды могли бы укреплять свою финансовую базу.

В числе нормативных документов, принятых в рассматриваемом периоде, необходимо выделить следующие.

1. Письмом Минфина России от 9 апреля 2014 г. № 03-00-РЗ/16236 разъяснен ряд вопросов о действующих соглашениях об избежании двойного налогообложения (далее – соглашения) в части условий применения льгот и ответственности налоговых агентов перед российским бюджетом. Это письмо входит в комплекс антиофшорных мер, реализуемых правительством РФ.

Минфин России обращает внимание на то, что льготы предоставляются фактическим получателям (бенефициарным собственникам) доходов, поэтому простой формальный признак «налогового резидентства» является недостаточным для получения льгот. Речь идет о некоторых промежуточных звеньях, расположенных в странах, с которыми у России имеются соглашения, и которые фактически перечисляют от российского плательщика доход лицу, являющемуся резидентом государства, с которым

у РФ нет такого соглашения. Минфин России разъясняет, что промежуточное звено, например кондуитная компания¹, не может рассматриваться как лицо, имеющее фактическое право на получаемый доход и соответственно налоговые льготы, если, несмотря на свой формальный статус собственника дохода в сделке с лицом, являющимся налоговым резидентом государства – источника дохода, подобная компания фактически обладает очень узкими полномочиями в отношении этого дохода, являясь, по существу доверенным лицом или управляющим, действующим от имени других заинтересованных лиц. Переквалификация предмета международного коммерческого договора в компетенцию налоговиков не входит и является задачей очень сложной даже для судебных органов. Вместе с тем постановлением Пленума Высшего арбитражного суда РФ (ВАС РФ) от 30.07.2013 г. № 57 ответственность за правильность исчисления и удержания налога у источника (включая правильность применения льгот (пониженных ставок и освобождений), предусмотренных международными соглашениями об избежании двойного налогообложения) несет налоговый агент. В итоге, для фирм-кондуитов риски окажутся заранее предусмотренными, а вот в случае системного применения налоговиками механизма непризнания права на налоговые льготы и обременения обычных коммерческих сделок дополнительными административными требованиями о подтверждении права собственности иностранного резидента на получаемый доход российские организации могут и инвесторов потерять, и сами понести существенные убытки.

Все это свидетельствует о необходимости подключения РФ к международным схемам автоматического обмена информацией. Но этот вопрос, видимо, в ближайшее время в силу экономических санкций решен не будет. В любом случае, по нашему мнению, во избежание ухода инвесторов из РФ принимать решения о применении санкций к российским организациям – налоговым агентам возможно только после подтверждения факта неправомерного применения ими налоговых льгот в рамках международных соглашений².

1 (От франц. *Conduit* – труба) – термин международного налогового планирования, означающий компанию для передачи, а иногда и трансформации дохода в целях уменьшения налоговых обязательств при операциях в сфере международных экономических отношений (синоним – транзитная компания). Кондуитные компании обычно учреждаются в странах (территориях) с льготным режимом налогообложения прибыли или в странах, имеющих соглашения об избежании двойного налогообложения, позволяющие осуществлять перевод дохода на льготных условиях.

2 Как следует из разъяснений Конституционного суда Российской Федерации (КС РФ), международные соглашения

2. Федеральным законом от 2.04.2014 г. № 52-ФЗ внесены следующие изменения в Налоговый кодекс РФ (НК РФ):

а) На налогоплательщиков-физических лиц, уплачивающих имущественные и транспортный налог на основании уведомлений, возложена обязанность представлять в налоговый орган уведомления с приложением копий правоустанавливающих (правоудостоверяющих) документов на объекты недвижимого имущества и (или) документов, подтверждающих государственную регистрацию транспортных средств. Такие документы представляются в налоговый орган в отношении каждого объекта налогообложения однократно в срок до 31 декабря года, следующего за истекшим налоговым периодом. Неправомерное непредставление (несвоевременное представление) налогоплательщиком – физическим лицом налоговому органу сообщения, предусмотренного п. 2.1 ст. 23 НК РФ, влечет взыскание штрафа в размере 20% от неуплаченной суммы налога в отношении объекта недвижимого имущества и (или) транспортного средства, по которым не представлено (несвоевременно представлено) сообщение;

б) В связи с изменением статуса бюджетных учреждений и распространением на них действия законодательства по некоммерческим организациям, на органы федерального казначейства, в которых ведутся лицевые счета бюджетных организаций, возложена обязанность информировать налоговые органы об открытии, закрытии, изменении формата лицевых счетов по аналогии с обязанностями кредитных организаций, обслуживающих счета налогоплательщиков;

в) Упрощенную систему налогообложения, предусматривающую освобождение от налога на прибыль (кроме налогов на дивиденды и проценты по государственным ценным бумагам), налога на имущество (кроме имущества, налоговая база по которому определяется как кадастровая стоимость), НДС (кроме НДС на импорт) и устанавливающую льготную ставку 6% от полученных доходов или ставку 15% на разницу между доходами и расходами, теперь разрешено применять организациям, учрежденным бюджетными и автономными учреждениями для реализации результатов интеллектуальной деятельности этих бюджетных и автономных учреждений, в случае, если исключительные права на результаты интеллектуальной деятельности принадлежат этим бюджетным и автономным учреждениям (научным) не только в полном объеме, но даже частично – совместно с третьими лицами. Принятое решение позволит по-

являются элементом внутреннего законодательства РФ, поэтому обязательны к применению всеми институтами власти, а не только по решению судебной системы.

высить заинтересованность третьих лиц в совместной деятельности и ведении бизнеса с учреждениями образования и науки, а также в реализации результатов совместных интеллектуальных разработок.

3. Очень важным является разъяснение, приведенное в письмах Минфина России от 27.01.2014 г. № 03-11-09/2884 и Федеральной налоговой службы России (ФНС России) от 7 апреля 2014 г. № ГД-4-3/6312@ по вопросам о процедуре выдачи патента индивидуальному предпринимателю в 2014 г.

В соответствии с НК РФ, расчет стоимости патента осуществляется по ставке 6% к уровню потенциально возможного к получению годового дохода в рамках той или иной деятельности. Размер потенциально возможного дохода должен быть установлен законами субъектов РФ (п.7 ст. 346.43 НК РФ) в отношении всех видов предпринимательской деятельности в пределах минимального (100 тыс. руб.) и максимального (1 млн руб.) размеров с учетом индексации на коэффициент-дефлятор (п.9 той же статьи). Коэффициент-дефлятор на соответствующий календарный год устанавливает Минэкономразвития России. Приказом Минэкономразвития России от 7 ноября 2013 г. № 652 на 2014 г. установлен коэффициент-дефлятор в размере, равном 1,067.

Поскольку в соответствии с законодательством налоговый орган должен выдать предпринимателю патент в течение 5 дней с того момента, как к нему поступит заявление о выдаче патента, то оснований отказать индивидуальному предпринимателю в выдаче патента по причине того, что закон субъекта, устанавливающий размер потенциально возможного к получению дохода на следующий календарный год, не принят либо не вступил в действие, налоговый орган не вправе. В этом случае стоимость патента будет определена по «старым», исходным данным, к которым будет применен коэффициент-дефлятор 2014 г.

Разъяснения Минфина России и ФНС России по существу сняли зависимость индивидуальных предпринимателей от административных проволочек, связанных с несвоевременным принятием субъектами Федерации соответствующих законов. В случае, если впоследствии законом субъекта РФ на 2014 г. по определенным видам предпринимательской деятельности размеры потенциально возможного к получению годового дохода окажутся увеличенными (уменьшенными) по сравнению с уровнем, принятым налоговым органом при выдаче патента, то налоговый орган должен выдать налогоплательщику новый патент с уточненной суммой налога.

4. Следует отметить, что Минфин России продолжает проводить весьма полезную работу по устранению и других экономически необоснованных административных препятствий для налогоплательщиков. Так, письмом от 10 апреля 2014 г. № 03-03-РЗ/16288 Минфин России разъяснил, что при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций документом, подтверждающим представительские расходы, принимаемые к вычету, может стать сводный отчет о представительских расходах, утвержденный руководителем организации. Расходы, перечисленные в таком отчете, должны быть подтверждены соответствующими первичными документами.

5. В письме ФНС России от 7 апреля 2014 г. № ГД-4-3/6391@ разъяснен вопрос, связанный с технологией уплаты налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ).

В соответствии с НК РФ, плательщик НДПИ, осуществляющий добычу полезных ископаемых на нескольких участках в рамках одного субъекта РФ, может встать на учет по месту нахождения одного из участков. При этом в налоговой декларации по строке 020 Раздела «Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет» указывается код административно-территориального образования (ОКАТО) того муниципального образования, где он состоит на учете. Поскольку в соответствии с НК РФ местом нахождения участка недр признана территория субъекта РФ (п.1 ст.335 НК РФ), то код ОКАТО налогового органа, выбранного для регистрации плательщика НДПИ, принципиально не влияет на идентификацию истинного получателя этого дохода.

Зачисление доходов от НДПИ в различные бюджеты регулируется бюджетным законодательством РФ. Распределение поступлений по НДПИ осуществляется между бюджетами бюджетной системы РФ по общей сумме поступлений по соответствующему коду бюджетной классификации Российской Федерации в разрезе кодов ОКАТО.

6. Письмом ФНС России от 15 апреля 2014 г. № ГД-4-3/7123@ разъясняется, что передача прав собственности на подакцизные товары одним лицом другому лицу на безвозмездной основе признается реализацией подакцизных товаров, даже если такая передача осуществлена в рамках промоакции. Полагаем, что налоговикам в разъяснениях все-таки следует приводить полную информацию, чтобы не исказить законодательство. Промоакции являются разновидностью рекламы товаров (работ, услуг), следовательно, на них распространяются льготы, установленные для рекла-

мы товаров (работ, услуг). В частности, в соответствии с общим порядком на территории РФ передача в рекламных целях товаров (работ, услуг), расходы на приобретение (создание) единицы которых не превышают 100 руб. (п.25 п.3 ст. 149 НК РФ), не подлежит обложению НДС. Вместе с тем, в соответствии с п.16 ст. 270 НК РФ при определении налоговой базы по налогу на прибыль расходы в виде безвозмездно переданного имущества и расходов, связанных с такой передачей, к вычету не принимаются.

7. В письме Минфина России и ФНС России от 4 апреля 2014 г. № ГД-4-3/6132 систематизированы ситуации, в которых налогоплательщики, освобожденные от уплаты НДС, освобождаются также и от представления соответствующих налоговых деклараций. К таким налогоплательщикам отнесены организации и индивидуальные предприниматели: 1) у которых за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) без учета НДС не превысила в совокупности 2 млн руб.; 2) налогоплательщики, применяющие упрощенную систему налогообложения (кроме НДС по импорту); 3) налогоплательщики единого налога на вмененный доход – в рамках предпринимательской деятельности, облагаемой этим налогом (кроме НДС по импорту); 4) налогоплательщики единого сельхозналога (кроме НДС по импорту); 5) предприниматели, перешедшие на патентную систему.

8. Письмом Минфина России и ФНС России от 24 марта 2014 г. № БС-4-11/5295 направлен для практического применения налоговиками Порядок сопоставления сведений, содержащихся в базах данных ФНС России, Единого государственного реестра прав на недвижимое имущество и сделок с ним (ЕГРП), необходимый для своевременного оформления и рассылки налогоплательщикам уведомлений о размерах налога на недвижимость. Для координации действий федеральных структур (ФНС России и Росреестра) создана специальная межведомственная рабочая группа. До 28 марта 2014 г. налоговики должны были передать в Росреестр исходный список объектов недвижимости, сформированный по данным ФНС России. Срок административного рассмотрения списка в системе Росреестра – 30 дней. Полагаем, что межведомственные группы должны функционировать на постоянной основе, поскольку иначе обеспечивать актуальность списков объектов недвижимости в регистрах ФНС России технически будет сложно.